



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO

Bogotá D.C., dieciséis (16) de octubre de dos mil veinticinco (2025)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 05001-23-33-000-2016-02204-01 (29987)
Demandante: HELADOS BUGUI SAS
Demandado: UAE DIAN

Temas: IVA 2012 – Bimestre 5. Adición de ingresos. Prueba.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 31 de julio de 2024, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Tercera de Oralidad, que resolvió¹:

«**PRIMERO:** Declarar la nulidad parcial de los siguientes actos administrativos expedidos por la dirección de impuestos y aduanas nacionales –DIAN -: i) liquidación oficial de revisión No. 112412016000010 del 2 de marzo de 2016, por la cual se modificó liquidación privada presentada por el contribuyente Helados Bugui S.A.S. del impuesto sobre las ventas correspondiente al quinto bimestre del año 2012, estableciendo un mayor valor a pagar y sanción por inexactitud y ii) resolución No. 112362016000011 del 5 de agosto de 2016, que al resolver el recurso de reconsideración confirmó la aludida liquidación oficial. La anulación parcial se circunscribe a la inclusión en dicha liquidación oficial de la sanción por inexactitud, al haberse computado en un 160% sobre la base y no en un 100%. Lo anterior, con sujeción a las razones expuestas en la parte motiva del presente fallo.

SEGUNDO: Como consecuencia de la anterior declaración anulatoria parcial, y a título de restablecimiento del derecho, se ordena a la dirección de impuestos y aduanas nacionales – DIAN – tener por modificados los mencionados actos administrativos liquidatorios, en el sentido de establecer como saldo total por pagar, a cargo del contribuyente HELADOS BUGUI S.A.S., NIT 811.026.327-8, correspondiente al quinto bimestre del año 2012, la suma de ciento cuarenta y seis millones doscientos setenta y nueve mil pesos (\$146.279.000) por conceptos de impuesto a las ventas (IVA) más sanción por inexactitud en su declaración corregida, todo ello conforme fue razonado en la parte motiva del presente proveído.

TERCERO: Denegar las demás pretensiones de la demanda.

CUARTO: El cumplimiento de la sentencia se sujetará a lo indicado en los artículos 189, 192 y 195 del C.P.A.C.A., debiendo la entidad condenada, atender las órdenes ahí señaladas.

QUINTO: Sin condena en costas de primera instancia.

[...].».

ANTECEDENTES

El 18 de noviembre de 2012, la sociedad Helados Bugui S.A.S. presentó la declaración privada del impuesto sobre las ventas correspondiente al bimestre 5 del año gravable

¹ Expediente digital, índice 2 SAMAI.



2012, en la cual registró ingresos brutos por operaciones gravadas en el periodo por \$851.433.000, un impuesto generado de \$136.229.000, impuestos descontables por valor de \$65.383.000, retenciones de IVA de \$23.309.000, y un valor a pagar de \$47.537.000².

El 30 de abril de 2013, funcionarios de la División de Gestión de Fiscalización de la DIAN Seccional Medellín, adelantaron una diligencia de registro en el establecimiento de comercio de la demandante, con el fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, y asegurar documentos relativos a las operaciones en el periodo mencionado³.

El 20 de marzo de 2014, la demandante presentó corrección a la declaración inicial del impuesto sobre las ventas del periodo 5 del año 2012, en la cual aumentó el valor de los ingresos brutos por operaciones gravadas a \$967.483.000 y el impuesto generado a \$154.797.000⁴.

El 12 de junio de 2015, la División de Gestión de Fiscalización de la DIAN profirió el Requerimiento Especial 112382015000045, mediante el cual propuso modificar la corrección de la liquidación privada del impuesto sobre las ventas del quinto bimestre del año 2012, adicionando los ingresos por operaciones gravadas en \$250.546.000, un mayor valor de impuesto de \$40.087.000, y una sanción por inexactitud de \$64.139.000⁵.

Prevía respuesta al requerimiento especial⁶, el 2 de marzo de 2016 la División de Gestión de Liquidación de la DIAN expidió la Liquidación Oficial de Revisión número 112412016000010, mediante la cual modificó la corrección de la declaración privada del impuesto sobre las ventas del periodo 5 del año 2012 presentada por la demandante, en los términos planteados en el requerimiento especial⁷.

Por medio de escrito radicado el 28 de abril de 2016⁸, la sociedad Helados Bugui S.A.S. interpuso recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión número 112412016000010 del 2 de marzo de 2016, el cual fue resuelto mediante la Resolución 112362016000011 del 5 de agosto de 2016, confirmando en todas sus partes el acto recurrido⁹.

DEMANDA

Helados Bugui SAS, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho de que trata el artículo 138 del CPACA, formuló las siguientes pretensiones¹⁰:

«PRETENSIONES

1. *Declarar la nulidad de la Liquidación de Revisión N° 112412016000010 del 2 de marzo de 2016 por medio de la cual se modifica la declaración privada presentada por HELADOS BUGUI S.A.S. por concepto del Impuesto Sobre las Ventas correspondiente al bimestre 5 de 2012, expedida por la Dirección Seccional de Impuestos de la Dirección de Impuestos y*

² Folio 8 c.a.

³ Folio 11 c.a.

⁴ Folio 147 c.a.

⁵ Folios 163 a 177, c.a.

⁶ Radicada el 16 de septiembre de 2015. Folios. 182 a 209 c.a.

⁷ Folios 236 a 254 c.a.

⁸ Folios 257 a 298 c.a.

⁹ Folios 304 a 325 c.a.

¹⁰ Folio 2 demanda.



Aduanas Nacionales de Medellín, donde se determina un mayor valor del impuesto por \$40.087.000 y se impone una sanción por inexactitud de \$64.139.000

2. *Declarar la nulidad de la Resolución N°112362016000011 del 5 de agosto de 2016 “Por la cual se decide un Recurso de Reconsideración”, confirmando en todas sus partes la Liquidación Oficial de Revisión practicada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.*
3. *Como consecuencia de lo anterior, se restablezca el derecho de HELADOS BUGUI S.A.S., declarando que la Compañía liquidó y pagó de forma correcta el Impuesto Sobre las Ventas correspondiente al bimestre 5 de 2012.*
4. *Que se condene en costas y agencias en derecho a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en calidad de demandado en el presente proceso».*

La actora invocó como normas violadas los artículos 742, 743, 745 y 746 del Estatuto Tributario (ET); 176 del Código General del Proceso (CGP) y 38 del Decreto 2649 de 1993.

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

La DIAN violó el debido proceso, porque no valoró en conjunto las pruebas del proceso, y sustentó las modificaciones a la declaración en pruebas que no desvirtúan su presunción de veracidad. Además, otorgó un valor probatorio inadecuado a las denuncias de terceros para determinar la omisión de ingresos, sin que existan pruebas adicionales, pese a que practicó inspección contable y de registro, así como visitas, entre otros medios probatorios.

La corrección presentada voluntariamente subsanó los errores que se habían ocasionado por la mala contabilización de unos ingresos, adecuándose la declaración a la realidad económica, cancelando la sanción en intereses procedentes.

Las cotizaciones no son prueba suficiente de que la sociedad omitió ingresos, pues no corresponden a ventas que constituyan ingresos gravados, aspecto que no se acreditó por la administración tributaria.

Los actos demandados adolecen de falta y falsa motivación, y violan el derecho de defensa, en tanto no explicaron los motivos por los cuales se modificó la declaración privada, que fue corregida para reportar ingresos encontrados al revisar la contabilidad.

No procede la sanción por inexactitud, pues no se incurrió en las conductas descritas en el artículo 647 del ET.

OPOSICIÓN

La **Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales- DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos¹¹:

Las pruebas recaudadas sugieren la existencia de indicios relacionados con documentos denominados «cotización», que revelan operaciones comerciales no declaradas ni contabilizadas, constitutivas de omisión de ingresos y de evasión.

¹¹ Folios 102 a 112, c.p.



Pese a que la contribuyente corrigió la declaración, no incluyó la totalidad de los ingresos detectados en las inspecciones practicadas, que fueron objeto de adición. Se encontró que la contabilidad no registró todas las operaciones realizadas.

No se vulneró el debido proceso, ya que el impuesto determinado se ajustó a los hallazgos relativos a *«cotizaciones que se expidieron como soporte de venta en vez de las correspondiente facturas de venta, la ausencia de registro de dichas operaciones en la contabilidad de la Sociedad, la relación de ingresos en las cuentas de socios bajo el concepto de préstamo a socios (cuenta N° 23551001) y la declaración rendida por HERNANDO CARDONA LÓPEZ, en calidad de Director Administrativo y Financiero de la sociedad investigada (...)»*.

La sociedad incurrió en una inexactitud sancionable en los términos del artículo 647 del ET, y no procede condenar en costas, que no se acreditaron.

TRÁMITE PROCESAL EN PRIMERA INSTANCIA

La demanda fue radicada el 29 de septiembre de 2016 y admitida el 28 de noviembre del mismo año. Aportada la contestación, mediante auto de 8 de mayo de 2017 se fijó fecha para la realización de la audiencia inicial, desarrollada el 20 de junio de 2017, en la cual se saneó el proceso, se resolvió sobre la petición de pruebas y se concedió un término a las partes para presentar alegatos de conclusión y al Ministerio Público para que rindiera concepto. El litigio se concretó en determinar la legalidad de los actos administrativos demandados.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Antioquia declaró la nulidad parcial de los actos acusados para reducir el porcentaje de la sanción por inexactitud al 100%¹² sobre la base del IVA correspondiente al quinto bimestre del año 2012, sin condenar en costas, con fundamento en los siguientes argumentos:

Contrario a lo afirmado por la demandante, de las pruebas recaudadas en el proceso se concluye que la DIAN, desvirtuó la presunción de legalidad de la liquidación objeto de este litigio, para lo cual sustentó sus decisiones en pruebas y fundamentos normativos, toda vez que desarrolló una investigación en la que inspeccionó directamente las oficinas de Helados Bugui SAS, revisó su contabilidad y soportes contables, entrevistó a uno de los empleados encargados de la empresa, analizó reportes tributarios de otras empresas con quienes la demandante realizó operaciones económicas en el periodo de tiempo gravable y, como consecuencia, determinó que la sociedad había errado en su liquidación privada del IVA, para el quinto bimestre del año gravable 2012, luego de surtir el procedimiento administrativo, respetando las garantías jurídico procesales de la demandante, quien, por demás, tuvo la oportunidad de responder y defenderse, en virtud del debido proceso.

En cambio, la demandante se limitó a contra argumentar las razones expuestas por la DIAN, tanto en el trámite administrativo como en este proceso judicial, sin aportar pruebas que permitan soportar sus pedidos, tal como lo señaló la entidad demandada en los actos acusados. A continuación, por favorabilidad, redujo la sanción por inexactitud al 100%, conforme con los criterios jurisprudenciales del Consejo de Estado.

¹² Folios 134 a 140, c.p.



No condenó en costas, ante la prosperidad parcial de las pretensiones.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** apeló la sentencia del Tribunal con fundamento en lo siguiente¹³:

El *a quo* se equivocó al sostener que la demandante era quien tenía la carga de desvirtuar la presunción de legalidad de los actos demandados, cuando es la administración la que supone que los valores incluidos en la declaración privada no corresponden a la realidad. No puede sujetarse la presunción legal de veracidad de la declaración privada a la presunción de legalidad de los actos administrativos, sin que sea necesario presentar elementos de juicio que contradigan de manera fehaciente la presunción *iuris tantum*.

Según el artículo 746 del ET, corresponde a la administración desvirtuar la presunción de veracidad de la declaración privada del contribuyente, con pruebas suficientes que demuestren que lo allí consignado no corresponde a la realidad. No cabe trasladar la carga de la prueba con la simple expedición de un acto administrativo, pues la *comprobación especial* que refieren la ley y la jurisprudencia alude a la idoneidad de las pruebas recaudadas, y no a la simple expedición de un requerimiento especial.

Con todo, no puede exigirse a la contribuyente que desvirtúe una a una las cotizaciones tomadas por la DIAN como ingresos omitidos.

La labor probatoria de la DIAN, en este caso, se limitó a valorar de manera sesgada la declaración de un empleado de la empresa, sobre la que no se brindó oportunidad de controversia en la misma diligencia. Tampoco pueden tomarse las cotizaciones como ingreso efectivo, ya que la demandante declaró la totalidad de los ingresos efectivamente percibidos y la DIAN no logró acreditar la existencia de los ingresos que le ordenó adicionar en la declaración a través de la liquidación oficial, pues no existe en el plenario prueba que sustente que los valores consignados en alguna cotización sí hayan entrado de manera efectiva al patrimonio de la sociedad.

Por lo anterior, hubo una insuficiente actividad probatoria por parte de la DIAN en la medida en que el proceso administrativo de fiscalización se basó en una presunción de ingresos que nunca se probó.

CONSIDERACIONES

Corresponde a la Sala decidir la legalidad de los actos administrativos que modificaron la declaración del impuesto sobre las ventas del quinto bimestre del año gravable 2012, presentada por Helados Buguí SAS.

En los términos del recurso de apelación, presentado por la demandante, corresponde establecer si la DIAN desvirtuó la presunción de veracidad de la declaración privada, por la existencia de ingresos omitidos en el periodo cuestionado.

¹³ Folios 144 a 146, c.p.



La actora argumentó que la Administración no había desvirtuado la presunción de veracidad de su declaración y que los actos incurrieron en expedición irregular y falsa motivación, al considerar que la cotización, al ser aceptada, se convierte en una factura oficial, en una venta en consignación, cuyos valores allí registrados corresponden a ingresos que deben ser contabilizados.

La DIAN, por su parte, sostuvo que, de las pruebas recaudadas en el marco del procedimiento, se concluyó que la demandante omitió ingresos en el periodo, y que en el expediente se encuentran las pruebas que sustentan los actos acusados, como testimonio del director administrativo de la empresa, quien manifestó que existían ingresos no facturados, pero si abonados a las cuentas de socios mayoritarios, además de extractos bancarios y movimientos de inventario, argumentos que fueron respaldados por el Tribunal en la decisión de primera instancia.

A fin de dirimir la presente controversia, la Sala reiterará en lo pertinente el criterio expresado en casos con identidad fáctica y jurídica entre las mismas partes, relacionados con otros periodos -IVA Bimestres 1, 3, 4 y 6 del año 2012-, en los que esta Sección se pronunció mediante sentencias del 17 de febrero de 2022, exp. 25386¹⁴; del 10 de noviembre de 2022, exp. 26173¹⁵; del 24 de noviembre de 2022, exp. 26105¹⁶ y del 23 de febrero de 2025, exp. 29126¹⁷ que, en lo pertinente, se reiterarán.

En el artículo 746 del ET se establece la presunción de veracidad de las declaraciones tributarias, al señalar que *«Se consideran ciertos los hechos consignados en las declaraciones tributarias, en las correcciones a las mismas o en las respuestas a requerimientos administrativos, siempre y cuando sobre tales hechos, no se haya solicitado una comprobación especial, ni la ley la exija»*.

La Sala¹⁸ indicó que esta disposición prevé una presunción legal, en tanto el contribuyente no está exento de demostrar los hechos consignados en sus declaraciones tributarias, correcciones a las mismas o en las respuestas a los requerimientos administrativos. Esto implica que dicha presunción admite prueba en contrario y que la autoridad fiscal, para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales, pueda desvirtuarla mediante el ejercicio de las facultades de fiscalización e investigación previstas en el artículo 648 del ET.

Así pues, a la Administración le corresponde la carga de desvirtuar la veracidad de la declaración tributaria, su corrección o las respuestas a los requerimientos, y ante una comprobación especial o una exigencia legal, esta carga corre por cuenta del contribuyente, conforme con el artículo 746 del ET.

El artículo 742 del ET, por su parte, señala que la determinación de los tributos se debe fundamentar en los hechos probados en el expediente, y que serán admisibles los medios de prueba legalmente aceptados por la legislación fiscal y civil; no obstante, el artículo 743 *ib.* señala que la idoneidad de estos depende de las exigencias legales para demostrar determinados hechos.

¹⁴ CP. Milton Chaves García.

¹⁵ CP. Julio Roberto Piza Rodríguez.

¹⁶ CP. Stella Jeannette Carvajal Basto.

¹⁷ CP. Luis Antonio Rodríguez Montañón.

¹⁸ Entre otras, sentencias del 1 de marzo de 2012, exp. 17568, CP. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; del 7 de mayo de 2015, exp. 20580, CP. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez; del 13 de agosto de 2015, exp. 20822, CP. Martha Teresa Ortiz de Rodríguez; del 25 de octubre de 2017, exp. 20762 CP. Julio Roberto Piza Rodríguez y del 3 de mayo de 2018, exp. 20727, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto.



La Sala también precisó¹⁹ que, en virtud del principio de la carga dinámica de la prueba contenido en el artículo 167 del CGP, corresponde al contribuyente demostrar los costos, gastos, impuestos descontables o las compras, pues es quien invoca tales conceptos a su favor. Sin embargo, tratándose de la adición de ingresos gravables o la existencia de operaciones gravadas, la citada norma impone que la carga probatoria recaea en la Administración, por ser la parte que invoca a su favor la configuración de supuestos de hecho generadores del tributo, conducentes a la modificación de la declaración tributaria del contribuyente.

Por lo antes indicado, resulta improcedente trasladar al contribuyente la carga probatoria del supuesto de hecho afirmado por la Administración sobre las ventas que endilga para respaldar la adición de ingresos propuesta en el *sub júdece*.

Ahora bien, también se ha dicho por esta Corporación que, por cuanto el ordenamiento tributario no fijó una regla específica sobre los medios de prueba conducentes para acreditar la causación del IVA por venta de bienes materiales muebles -para el caso de los helados-, su demostración se enmarca en la regla general de libertad probatoria prevista en el artículo 165 del CGP. En consecuencia, la eficacia y valor de los medios probatorios aportados para estos fines dependerán, como lo indica el artículo 743 del ET, «de [su] mayor o menor conexión con el hecho que trata de probarse y del valor de convencimiento que pueda atribuírseles de acuerdo con las reglas de la sana crítica».

En el caso en concreto, sobre la eficacia probatoria de las cotizaciones para comprobar la venta de bienes muebles, la Sección estableció, como criterio de decisión, que dichos documentos no constituyen un medio probatorio idóneo para constatar el aspecto material del hecho generador del IVA, toda vez que las «cotizaciones no corresponden a ventas reales». Lo anterior, «puesto que de suyo son actos unilaterales cuya función es tender un puente hacia la celebración del contrato, pero que de su emisión y comunicación no surge la celebración del contrato sino con el advenimiento de su aceptación»

En consonancia con lo anterior, para resolver, en el expediente se encuentran acreditadas las siguientes pruebas:

- La demandante presentó declaración inicial de IVA del quinto bimestre del año 2012, el 18 de noviembre de 2012, y liquidó ingresos brutos por operaciones gravadas de \$851.433.000 y un impuesto generado de \$136.229.000.
- En diligencia de registro del 2 de mayo de 2013, la DIAN obtuvo cotizaciones de abril de 2013, recibos provisionales de caja de septiembre a diciembre de 2012 y abril de 2013, reportes diarios de facturas, listado de previos y pantallazos de cotizaciones del año 2011, 2012 y 2013²⁰.
- En visita del 19 de febrero de 2014, el director administrativo de la sociedad expuso cómo se manejaron los registros contables de la sociedad, que explicaban las inconsistencias entre las cotizaciones. Se adjuntó el movimiento de la cuenta 23551001, que registra abonos por \$116.049.620 en el quinto bimestre de 2012, a nombre del entonces representante legal de la sociedad demandante²¹.

¹⁹ Sentencia del 31 de mayo de 2018, exp. 20813, CP. Julio Roberto Piza Rodríguez. En el mismo sentido, ver sentencias del 23 de septiembre de 2021, exp. 24967, CP. Julio Roberto Piza Rodríguez, y del 19 de agosto de 2021, exp. 24952, CP. Milton Chaves García, entre otras.

²⁰ Folio 15 ca.

²¹ Folio 111 ca.



- El 20 de marzo de 2014, la contribuyente corrigió la declaración inicial, e incrementó el valor de los ingresos gravados a \$967.483.000 y el impuesto generado a \$154.797.000. Se advirtió que la sociedad corrigió su declaración para adicionar como ingresos gravados la suma que había registrado en la contabilidad como préstamo a su representante legal, y que, según los registros contables y el testimonio del administrador, correspondían a ingresos omitidos en la declaración oficial²².
- La liquidación de revisión señaló que las sumas registradas como cotizaciones, relacionadas en el programa informático utilizado, eran ingresos, por lo que modificó declaración de corrección para adicionar ingresos por operaciones gravadas en \$250.546.000, que corresponde a la diferencia entre las cotizaciones emitidas por la sociedad (\$366.596.000) y los añadidos en la corrección (\$116.050.000), e impuso sanción por inexactitud del 160 % en \$64.139.000²³. Para ello la DIAN se fundamentó en: i) las cotizaciones que la contribuyente emitió; ii) el testimonio del director financiero de la actora; iii) la ausencia de contabilización de las ventas registradas en las cotizaciones; iv) la aceptación parcial de los hechos mediante la corrección de la declaración y, v) los abonos al representante legal de la sociedad.

De la valoración en sana crítica de las pruebas mencionadas, no se advierte la causación del impuesto sobre las ventas, en tanto se refieren, genéricamente, a la constatación de los montos registrados en cotizaciones emitidas por la demandante.

De ahí que se considere *-a partir de su postura reiterada de la Sala²⁴-*, que la DIAN no desvirtuó la declaración de corrección, pues tomó como ingresos los registros de cotizaciones hechas por la contribuyente, sin probar que el monto que incorporaban efectivamente se recibió. Con lo anterior, se reitera que las cotizaciones no son un mecanismo probatorio idóneo para constatar el aspecto material del hecho generador del IVA, pues la falta de correspondencia entre la relación de las cotizaciones y la contabilidad no supone, en sí misma, una omisión de ingresos.

También se observa que la demandante corrigió su declaración inicial y adicionó como ingresos gravados con el impuesto a las ventas, la suma que registró en la contabilidad como préstamo a su representante legal, y que no se encontraron pruebas en el expediente que acrediten que las cotizaciones efectivamente se convirtieron en ventas, pues los supuestos ingresos tampoco son visibles en los extractos bancarios que obran en el expediente.

Si bien la DIAN cuestionó los términos de la declaración privada, respecto de los ingresos percibidos por la contribuyente durante el periodo, las pruebas obrantes en el expediente no son suficientes para concluir que se mantuvo la omisión de ingresos en la corrección presentada por la contribuyente, pues no bastaba con asumir que las cotizaciones correspondían a ventas efectuadas, sin que se demostrase con otros medios de prueba que sí hubo una venta real en tales casos. Tampoco obró en el expediente información proveniente de terceros que de cuenta de la realidad de tales operaciones ni documentos u otros elementos de prueba que lleven a esa conclusión.

Así pues, aunque la presunción de veracidad de la declaración inicial pudo ser desvirtuada por la Administración en el marco de la investigación, no ocurre lo mismo con la declaración de corrección, en tanto que la DIAN no demostró que las sumas

²² Folio 147 ca.

²³ Ver folios 3, 4 y 17 LOR.

²⁴ Cit. Exps. 25386, 26173 y 26105.



registradas a título de cotizaciones correspondían a ingresos omitidos por la actora, pese a que, de acuerdo con la normativa aplicable, le correspondía esta carga probatoria.

En consecuencia, se considera improcedente la adición de ingresos realizada por la DIAN, con lo cual, atendiendo a los lineamientos de la Sala, se modificará la providencia impugnada, para, en su lugar, anular los actos acusados y, a título de restablecimiento del derecho, declarar en firme la liquidación privada de IVA de Helados Bugui SAS, por el quinto bimestre del año gravable 2012.

Costas

En el presente caso, conforme a lo dispuesto en el artículo 365 del CGP y en observancia del criterio adoptado por la Sala en la sentencia del 23 de septiembre de 2025²⁵ sobre la imposición de la condena en costas en los asuntos ordinarios, dado que prospera el recurso de apelación interpuesto por la demandante, procede la condena en costas a la parte demandada sin que superen el máximo de seis (6) SMMLV. Respecto a las agencias en derecho, se fijan en un (1) SMMLV al momento de la ejecutoria de la providencia, conforme a las reglas consagradas en el artículo 366 *ibidem*, atendiendo los lineamientos dispuestos en el Acuerdo PSAA16-10554 del 05 de agosto de 2016, de la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura.

Según lo indicado, se ordenará al tribunal tramitar el respectivo incidente de liquidación de la condena en costas.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA

1. MODIFICAR los ordinales primero y segundo de la sentencia de 31 de julio de 2024, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Tercera de Oralidad, en el siguiente sentido:

PRIMERO: *Declarar la nulidad de la liquidación oficial de revisión No. 112412016000010 del 2 de marzo de 2016, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín, que modificó la declaración privada del impuesto sobre las ventas del bimestre quinto del año gravable 2012, presentada por la sociedad HELADOS BUGUI SAS, y de su confirmatoria, la Resolución No. 112362016000011 del 5 de agosto de 2016, proferida por la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín, que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra el acto anterior.*

SEGUNDO: *A título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR** en firme la declaración privada del impuesto sobre las ventas del bimestre quinto del año gravable 2012, presentada por la sociedad HELADOS BUGUI SAS.*

2. CONFIRMAR en lo demás la sentencia apelada.

3. CONDENAR en costas a la demandada en segunda instancia. En consecuencia, ordenar al tribunal que dé trámite al respectivo incidente, conforme con lo expuesto en la parte motiva de esta sentencia.

²⁵ Exp. 28292, CP. Wilson Ramos Girón.



Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

Esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)

WILSON RAMOS GIRÓN
Presidente

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Salva voto

(Firmado electrónicamente)

L LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO

(Firmado electrónicamente)

CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ

La validez e integridad pueden comprobarse acudiendo a la siguiente dirección electrónica:
<https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>